

УДК 657

Н.В.Прохар, аспірант (ПУСКУ, Полтава)

Прибуток як економічна категорія: погляд на проблему

Досліджено сутність категорії “прибуток” з позицій різних наук, надано критичну оцінку проаналізованих визначень

Постановка проблеми. Прибуток як складна та багатогранна категорія є позитивним фінансовим результатом діяльності суб’єктів господарювання, що визначає ефективність функціонування підприємства, характеризує фінансовий стан та, беззаперечно, вважається головною метою здійснення діяльності. Він розглядається як основне джерело фінансування приросту оборотних і необоротних активів, соціального розвитку підприємства, а також найважливіший фактор наповнення бюджетів різних рівнів. Економістами постійно проводиться аналіз сутності прибутку на мікро- та макроекономічному рівнях, кожному з яких відповідає свій вид звітності. Звітність підприємства дозволяє розглянути процес формування і використання прибутку, система національного рахівництва – визначити рівень розвитку економіки в цілому та місце прибутку в доході країни зокрема. Єдиного трактування категорії “прибуток” не існує. Полеміка протягом десятиліть значною мірою розгоралася навколо суті, форм та джерел формування прибутку, методики його визначення і відображення у звітності, що значним чином впливало на інформаційні запити різного роду користувачів облікової інформації.

Аналіз досліджень і публікацій. Розгляду сутності та методики формування фінансових результатів присвячені праці представників французької школи обліку: Б.Ф.Баррема, А.Гільбо, Ж.Г.Курсель-Сенеля, Е.П.Леоте, Л.Сея, італійської: Д.Дзаппа, В.Котрулі, Е.Пізани, німецької: І.Коверо, Е.Косіоля, Г.Рема, Е.Шмаленбаха, англо-американської: Ч.Гаррісона, Л.Р.Діксі, російської: Н.Р.Вейцмана, Р.Я.Вейцмана, А.М.Вольфа, Ф.В.Єгерського, А.Ш.Маргуліса та інших, сучасних фахівців у галузі обліку: О.С.Бородкіна, Ф.Ф.Бутинця, Ю.А.Вериги, М.В.Кужельного, В.С.Леня, О.В.Лишиленко, В.Г.Лінника, М.С.Пушкаря, В.В.Сопка, Н.М.Ткаченко, В.Г.Швеця, а також численні праці науковців-фінансистів, економістів тощо. Різноманітні визначення прибутку, подані авторами, відрізняються одне від одного, що пояснюється складністю самої категорії.

Формулювання цілей статті. Метою статті є розгляд підходів до сутності прибутку з позицій представників різних наук, критична

оцінка існуючих визначень прибутку та уточнення його економічної сутності.

Виклад основного матеріалу. Етимологічно поняття “прибуток” можна трактувати як зростання, збільшення, приріст, зиск. Різні науки в категорію “прибуток” вкладають різне значення, тому виділяється бухгалтерський та суто економічний підхід до її трактування. Економісти-теоретики розглядають різноманітні види прибутку з метою дослідження джерел їх формування, економісти-бухгалтери обґрунтовують найбільш оптимальні методики розрахунку прибутку для управління підприємством, економісти-фінансисти досліджують застосування прибутку в фінансових розрахунках. Розгляд прибутку з позицій різних наук передбачає встановлення його місця в системі економічних відносин та дозволить розглядати прибуток як складовий елемент суспільно-виробничого стану економіки країни.

Різнманітними трактуваннями прибутку відзначається економічна теорія, тому зупинимося на розгляді їх предметного змісту детальніше.

У XV- XVII ст. меркантилісти вважали, що прибуток виникає у сфері обігу, в зовнішній торгівлі як продаж товарів за вищою ціною (Т.Ман, Д.М.Кейнс, Е.Хекшер). За фізіократами (XVII-XVIII ст.), прибуток створюється в сільському господарстві через вплив природи, що призводить до зростання споживчих вартостей понад витратами виробництва (Ф. Кене) [3, с.63]. Практика господарювання впродовж століть спростувала механізм отримання прибутку тільки в сільському господарстві чи в зовнішній торгівлі та довела можливість його обчислення у всіх галузях народного господарства за умови впровадження підприємствами оптимальної економічної політики. Здобутки фізіократів та меркантилістів у сфері економіки не втратили важливості й до нашого часу, оскільки методика визначення прибутку як перевищення доходів над витратами є найбільш поширеною і сьогодені.

Представники класичної школи (XVIII-XIX ст.) А.Сміт та Д.Рікардо обґрунтували ідею створення доданої вартості в галузях матеріального виробництва, а тому розглядали прибуток як результат праці робітника та функціонування вкладеного в справу капіталу [11, с.232]. На нашу думку, беззаперечним є той факт, що прибуток формується з врахуванням багатьох факторів, визначальними серед яких є здатність людини до праці та функціонування первинно вкладеного в справу капіталу. Тому трактування прибутку представниками класичної школи вважаємо правильним та змістовним саме з якісної сторони.

В першій половині XIX ст. у працях відомих англійських економістів Д.С. Мілля та Дж.Р. Мак-Куллоха прибуток трактується як трудовий дохід підприємця, винагорода за його підприємницьку діяльність [3, с.97]. Пізніше англійський вчений А.Маршалл почав визначати прибуток як плату за спостереження і управління виробництвом, вважаючи прибуток різновидом заробітної плати й трудового доходу [10, с.30]. Таке розуміння прибутку в умовах сьогодення хоча й не втратило актуальність, та все ж не повністю розкриває його суть. Прибуток як плату за підприємницьку діяльність нині розраховують фізичні особи-підприємці, для юридичних осіб пристосування вище вказаного твердження є ускладненим. Зауважимо, що в ринкових умовах господарювання винагородою для підприємця може бути також завоювання певного сегменту ринку, висока якість продукції, збільшення попиту, соціальний ефект тощо. Дещо ширше розглядає прибуток американський економіст Ф.Найт: не тільки як плату підприємцю за послуги з управління, але й як винагороду за невизначеність і ризик в його діяльності. На нашу думку, невизначеність і ризик в діяльності підприємця не є сутністю прибутку, а тільки умовами його отримання чи факторами, що впливають на величину прибутку.

Широко розповсюдженими у середині XIX ст. вважаються суб'єктивно-психологічні трактування прибутку, відповідно до яких людям властиво оцінювати теперішні блага вище, ніж майбутні. Представники цієї концепції розглядають прибуток як результат “утримання” капіталістів від споживання благ в теперішній час через споживання в майбутньому (Н.У.Сеніор, Е.Бем-Баверк) [4, с.40]. Таке трактування прибутку включає тільки порядок його використання, а тому не відображає суть, яка найбільш повно розкривається через механізм формування прибутку. Крім того, на споживання благ у теперішній час частково можливо спрямовувати не тільки прибуток, а й поточні чи довгострокові зобов'язання, власний капітал підприємства.

Формування теорії продуктивності капіталу пов'язане з французьким економістом Ж.Б. Сеєм. На його думку, капітал має самостійну продуктивність, незалежну від продуктивності праці, а прибуток, що отримується підприємцями, є результатом такої продуктивності. Подальший розвиток теорії продуктивності капіталу призвів до її видозміни в теорію граничної продуктивності, що представлена в працях американського економіста Дж.Б.Кларка [10, с.29-30]. Вважаємо за необхідне відмітити, що самостійна продуктивність капіталу неможлива, більше того - капітал, який не

вкладається в обіг людиною, ніколи не принесе економічних вигод. Тому й запропоноване твердження вважаємо помилковим.

К. Маркс на основі трудової теорії вартості А.Сміта сформував нове пояснення прибутку, розділивши вартість товару на дві складові: витрати виробництва та перевищення вартості товару над витратами виробництва чи, так звану, додану вартість. Тому прибуток він називав перетвореною формою доданої вартості, що породжена всім авансованим капіталом [9, с.40]. Таке трактування прибутку, на нашу думку, розкриває його сутність з якісної сторони, адже вичерпно відображає економічний процес формування прибутку.

Теорія прибутку як “монопольного доходу” пов’язана з американським економістом Е.Чемберленом, у ній монопольний прибуток отожднюється з будь-яким додатковим доходом, що отримується в результаті застосування науково-технічних досягнень [3, с.238]. На нашу думку, отримання монопольного прибутку не розкриває його суть, а вказує тільки на умови формування прибутку.

Цікаві трактування прибутку знаходимо у економістів Росії та України XIX-XX ст., що формувалися під впливом боротьби народу проти кріпосного права. Так, А.М. Радіщев розрізняв “істинну ціну”, тобто витрати виробництва і “додану ціну” - перевищення ціни над витратами, тобто прибуток. Він не осуджував отримання прибутку, підкреслюючи, що торгувати без доходу – марне заняття [3, с.276]. Прибуток на одиницю дійсно обчислюється так, але ж на практиці він не розраховується за кожною одиницею товару, а тільки в кінці місяця чи кварталу за загальним обсягом доходів та витрат. До того ж, товари мають тільки підприємства торгівлі, а тому в розрахунок прибутку виробничих (сільськогосподарських) підприємств необхідно включати дохід та собівартість реалізованої продукції, для торговельних підприємств – відповідно дохід та собівартість реалізованих товарів.

М.Г.Чернишевський характеризував прибуток, як залишок продукту після вирахування вартості праці, вважаючи останню товаром [3, с.289]. Трактування прибутку як перетвореної економічної форми вартості додаткового продукту, на нашу думку, розкриває його сутність з якісної сторони, адже додатковий продукт є частиною заново створеної працею робітників вартості. До того ж, сучасне поняття “додатковий продукт” повністю відповідає поняттю “додана вартість”, що запропоноване в теорії К.Маркса, і не суперечить йому.

Більшість сучасних економістів визначають прибуток з кількісної сторони як різницю доходів та витрат, але визначення прибутку не завжди відповідає законодавчо встановленому. Так, Г.Н.Климко [11, с.232] та І.П.Ніколаєва [4, с.39] розглядають прибуток як різницю між

доходом від продажу товарів і послуг та витратами на їх виробництво й реалізацію. У визначенні не враховується відповідно прибуток від іншої операційної діяльності, фінансової та інвестиційної, який формується не обов'язково при реалізації. Таке трактування прибутку не є повним. Г.Н.Климко при визначенні суті прибутку до доходів та витрат додає прикметники “загальні” та “сукупні”, такі терміни в бухгалтерському обліку не використовуються, тому з метою усунення понятійної плутанини між різними науками вважаємо за доцільне їх уникати.

Економісти-фінансисти розглядають прибуток з позицій акумулювання-розподілу фінансових ресурсів, тобто з однієї сторони як основну частину грошових накопичень, що створюються для формування власності [12, с.102], та з іншої сторони – як позитивний узагальнюючий фінансовий результат господарської діяльності підприємства [13, с.85], завдяки якому фінансується приріст оборотних коштів, оновлення та розширення виробництва, соціальний розвиток підприємства тощо. З економічної точки зору прибуток можна розглядати як різницю грошових надходжень і виплат, але з бухгалтерської – таке трактування втрачає сенс. В практичній діяльності підприємств найпоширенішими варіантами є відсутність грошей та наявність прибутку й навпаки, зростання вартості майна підприємства та зменшення прибутку тощо. Визначення прибутку як грошових накопичень підприємства нині спростовується тим, що наявний прибуток не обов'язково приймає грошову форму та реінвестується в діяльність підприємства, а може розподілятися між засновниками у вигляді відсотків, шляхом формування резервного капіталу. До того ж, прибуток може бути отриманий не тільки від реалізації.

В менеджменті прибуток вважається основним складовим елементом предмету та продукту праці управлінського персоналу, що аналізується, прогнозується та планується як найважливіший економічний показник. Система управління прибутком є складовою частиною загальної системи управління підприємством [2, с.38]. Важливість управління прибутком в межах підприємства не викликає сумнівів, а ось його створення управлінською ланкою є спірним. Не можемо погодитися з думкою, що прибуток є “предметом чи продуктом праці” управлінського персоналу, адже ще К.Марксом доведене його формування працівниками у процесі виробництва.

Загальноекономічні категорії, до числа яких відноситься й прибуток, являють собою абстракції, теоретичні обґрунтування, для практичного їх застосування необхідна інтерпретація цих категорій,

що розглядаються прикладними економічними науками, в тому числі й бухгалтерським обліком [8, с.124]. Більшість сучасних українських учених у сфері бухгалтерського обліку трактують прибуток відповідно до П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”, але зустрічаються й інші визначення прибутку. Спробуємо узагальнити думки науковців та наведемо основні трактування прибутку.

Більшість авторів розглядають категорію прибуток у різних площинах, тим самим доповнюючи визначення й узагальнюючи чи навпаки деталізуючи його. На нашу думку, такий підхід є правильним, оскільки категорія прибуток є достатньо багатогранною. Так, Ф.Ф.Бутинець [1, с.397], В.В.Гливенко [6, с.424-425], Г.Г.Кірейцев [13, с.85] та В.С.Лень [6, с.424-425] трактують прибуток як позитивний, узагальнюючий результат діяльності підприємства, підприємця, галузі, народного господарства країни, що характеризує ефективність виробництва. Дійсно, прибуток є складовою частиною кінцевих результатів діяльності господарюючого суб'єкта, за допомогою яких можна оцінити ефективність господарювання та до яких крім фінансових результатів належать економія чи перевитрати, зростання ринкової вартості активів підприємства тощо. Прибуток є саме позитивним фінансовим результатом діяльності не тільки підприємства, а й підприємця, тобто суб'єктів господарювання. Про прибуток як позитивний фінансовий результат говорить тільки Ф.Ф.Бутинець. Належність прибутку до системи економічних показників, на нашу думку, не розкриває його суті. До того ж, думки вище перерахованих авторів щодо прибутку характеризують предмет науки, яку вони досліджують: прибуток вважається економістами-фінансистами фінансовою категорією (Г.Г. Кірейцев) або економічною категорією чи синтетичним показником (В.В.Гливенко, В.С.Лень). Вважаємо, що прибуток є загальноекономічною категорією, що використовується різними науками.

О.В.Лишиленко [7, с.14] під прибутком розуміє “різницю між виручкою і затратами, нарахованим податком на прибуток”. Використання терміну “виручка” при формулюванні сутності прибутку вважаємо недоцільним, оскільки вказаний русизм означає “допомога” і потрапив до професійної термінології через невдалий переклад з російської мови. В українській мові існує еквівалент “виторг”, що означає дохід від реалізації товарно-матеріальних цінностей. Крім того, застосування терміну “затрати” також є спірним, оскільки чинними стандартами бухгалтерського обліку закріплено термін “витрати”. Не зрозуміло, чому податок на прибуток, що

відповідно до законодавства включається до складу витрат, у визначенні виокремлений.

Ф.Ф.Бутинець [1, с.397] та В.Г.Швець [14, с.207] під прибутком розуміють збільшення капіталу в результаті здійснення господарської діяльності. Виходячи з визначення доходів та витрат відповідно до П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”, вважаємо, що прибуток з кількісної сторони є не тільки різницею доходів і витрат, а ще й є приростом (збільшенням) власного, а не попередньо вкладеного у справу капіталу. Адже для визначення прибутку власний капітал підприємства порівнюється на початок і кінець періоду, а не з початково авансованим капіталом. До того ж, прибуток утворюється в результаті функціонування як власного, так і залученого капіталу, що в однаковій мірі використовується для купівлі активів та погашення зобов’язань.

В.В.Гливенко [6, с.424-425], М.В.Кужельний [5, с.37-38], В.С.Лень [6, с.424-425] та В.Г.Лінник [5, с.37-38] вважають прибуток частиною чистого доходу, яка залишається на підприємстві після відшкодування витрат. Погоджуємося з думкою, що за методикою розрахунку у Звіті про фінансові результати прибуток дійсно є спершу частиною доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а потім при вирахуванні непрямих податків, знижок та повернень товарів - чистого доходу.

М.В.Кужельний [5, с.37-38], О.В.Лишиленко [7, с.14] та В.Г.Лінник [5, с.37-38] під прибутком розуміють джерело власних коштів підприємства та формування доходної частини бюджетів різних рівнів. Дійсно, прибуток використовується на оновлення виробництва, соціальний розвиток підприємства тощо, але на подібні потреби можуть витрачатися й інші складові власного та залученого капіталу. Тож таке трактування включає тільки напрями розподілу прибутку і не розкриває його суті.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Еволюція теоретичних підходів до суті прибутку показує її складність та багатовимірність, залежить від позицій учених, з яких вони розглядають цю категорію, суспільно-політичного устрою країни, предмету та рівня розвитку науки, а також від положень нормативно-правової бази певного часу чи країни. На основі проведеного абстрактно-логічного дослідження сутності прибутку під кутом зору різних наук, доходимо висновку, що “прибуток” як економічна категорія має кількісну та якісну сторону. У їх діалектичній єдності і розкривається сутність прибутку. На думку автора, з кількісної сторони прибуток є приростом власного капіталу підприємства через

перевищення доходів звітного періоду над пов'язаними з ними витратами. З якісної сторони прибуток - це економічна форма додаткового продукту, створена людською працею.

Подальші дослідження проблеми пов'язані з опрацюванням методики формування і використання прибутку.

Список літератури

1. *Бутинець Ф.Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів / Вид.2-е, доп. і перероб.- Житомир: ЖІТІ, 2000.-640с.
2. *Данилюк М.О., Савич В.І.* Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник.-К.: ЦНЛ, 2004.-204с.
3. *Дмитриченко Л.І.* История экономической учений: Учебное пособие.-Донецк: «КИТИС», Дон Гу, 1999.-452с.
4. *Экономическая теория.* Учебник /Под ред. И.П.Николаевой.-М.: Проспект, 1998.-448с.
5. *Кужельний М.В., Лінник В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник.-К.:КНЕУ, 2001.-334с.
6. *Лень В.С., Гливенко В.В.* Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика: Навчальний посібник.-К.: Центр навчальної літератури, 2004.-576с.
7. *Лишиленко О.В.* Теорія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник.-К.: Центр навчальної літератури, 2003.-215с.
8. *Малюга Н.М.* Прибуток як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку //Вісник ЖДТУ.-2004.-№2(28).-с.119-129.
9. *Маркс К.* Капітал. Т. 3. Державне видавництво політ. літератури УРСР, 1952.-926с.
10. *Наумчик А.А.* Механизм экономического стимулирования заготовительной деятельности потребительской кооперации.- Минск: Белорусская наука, 2001.-155с.
11. *Основи економічної теорії:* політекономічний аспект: Підручник / За ред Г.Н.Климка, В.П. Нестеренка.-2-ге вид., перероб. і доп.-К.: Вища школа.-Знання, 1997.-743с.
12. *Финансы:* Учебное пособие / Под ред. проф. Ковалевой А.М.-М.: Финансы и статистика, 1997.-336с.
13. *Фінанси підприємств:* Навчальний посібник: Курс лекцій / За ред. д.е.н., проф. Кірейцева Г.Г.-К.: ЦУЛ, 2002.-268с.
14. *Швець В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник.-К.:Знання-Прес, 2003.-444с.